

# Btw-schuld? Kom in actie!

Bij het opmaken van de jaarstukken van een onderneming komt men er dikwijls achter dat nog btw moet worden voldaan. Dat kan verschillende oorzaken hebben, zoals btw die (nog) verschuldigd is vanwege het privégebruik van goederen uit de onderneming of facturen die verkeerd zijn ingeboekt. Op de balans van de onderneming resulteert dit in de post 'nog te betalen btw'. Het kan ook zijn dat men gedurende het jaar een btw-schuld constateert. Een btw-schuld is btw die in de afgelopen vijf jaren verschuldigd was en die niet of niet tijdig na afloop van een tijdvak is voldaan. Een btw-schuld kan resulteren in een naheffingsaanslag en mogelijk (meerdere) boetes.

## Actie

Om het risico op deze (hoge) boetes te verkleinen moet de btw-schuld zo snel mogelijk worden gemeld bij de Belastingdienst. Uit het landelijke project 'Inning balansschulden BTW' blijkt dat de Belastingdienst de voldoening van btw-schulden hoog op de agenda heeft staan. Eén ding staat daarom vast: zodra u een btw-schuld constateert, is actie geboden!

In deze bijdrage gaan wij in op acties die u moet ondernemen zodra u een btw-schuld constateert. Ook gaan wij in op de gevolgen van het wel of niet melden van een btw-schuld. Wij bespreken hierbij de verschillende boetes die de Belastingdienst kan opleggen, het (controle)beleid van de Belastingdienst en een opmerkelijke situatie die extra aandacht verelst. Wij sluiten af met een samenvattend stroomschema.

## Wanneer moet u de btw-schuld aangeven?

Vanaf 1 januari 2012 geldt op grond van art. 10a van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) voor bepaalde gevallen een actieve informatieplicht ten aanzien van onjuistheden of onvolledigheden in (voor de belastingheffing

van belang zijnde) gegevens. Deze bepaling is ook van toepassing bij het constateren van een btw-schuld. U bent dus verplicht om een geconstateerde btw-schuld te melden.

De juiste en volledige inlichtingen, gegevens of aanwijzingen kunt u verstrekken door het indienen van een suppletieaangifte. Het indienen van een suppletie is alleen noodzakelijk indien het saldo van de onjuistheden of onvolledigheden meer dan € 1.000 bedraagt (te betalen of terug te ontvangen). Als blijkt dat minder dan € 1.000 moet worden betaald of terug ontvangen, dan kan het saldo worden verrekend met de eerstvolgende aangifte.

## Hoe moet u een suppletie indienen?

Via de website van de Belastingdienst kunt u een suppletieformulier downloaden. Deze kunt u vervolgens invullen en toezenden aan de Belastingdienst. Het is eveneens mogelijk om een digitaal suppletieformulier in te dienen via het beveiligde gedeelte van de website van de Belastingdienst.

## Wat zijn de gevolgen van het indienen van een suppletie?

Wanneer u een suppletie indient omdat u een btw-schuld constateert, dan leidt de suppletie tot een naheffingsaanslag ter hoogte van de btw-schuld. Afhankelijk van de hoogte van het te suppleren bedrag (c.q. de btw-schuld) legt de inspecteur wel of geen verzuimboete op. De inspecteur legt geen verzuimboete op indien de naheffing (i) EUR 20.000 of minder bedraagt of (ii) minder bedraagt dan 10% van het btw-bedrag dat reeds is voldaan over het tijdvak waarop de suppletie betrekking heeft. In de overige gevallen legt de inspecteur een boete op van 5% van de naheffing met een maximum van EUR 5.278 (artikel 67c AWR jo paragraaf 24A Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst, hierna: BBBB).

## Wat zijn de gevolgen als u geen suppletie indient?

Blijkens de wettelijke bepalingen bent u gehouden de suppletie in te dienen voordat u weet of redelijkerwijs moet vermoeden dat de

Mr. C.E. van Dijk & B.P. Scholten MSc,  
verbonden aan respectievelijk De Bont Advocaten  
en PwC Belastingadviseurs

inspecteur bekend is of zal worden met de btw-schuld. U bent mitsdien te laat als u bij het indienen weet of vermoedt dat de inspecteur al op de hoogte is van de btw-schuld. U bent bijvoorbeeld ook te laat als reeds een boekenonderzoek is aangekondigd.

Ondanks dat het niet doen van aangifte en het niet betalen van een btw-schuld twee verschillende beboetbare gedragingen zijn, volgt uit paragraaf 28A BBBB dat de inspecteur voor deze twee gedragingen slechts één boete oplegt. Uiteraard hebben wij hiertegen geen enkel

## *Meld een btw-schuld zo snel mogelijk om het risico op (hoge) boetes te verkleinen*

Als de inspecteur de btw-schuld constateert voordat u een suppletie indient, leidt dit ook tot een naheffingsaanslag alsook tot één of meerdere boetes. Het niet (tijdig) doen van aangifte en het niet (tijdig) betalen van btw zijn twee verschillende beboetbare gedragingen. Daarnaast kan de inspecteur ook een boete opleggen voor het niet nakomen van de informatieverplichting (c.q. niet melden van de btw-schuld) uit art. 10a AWR.

Op het niet (tijdig) doen van aangifte staat een verzuimboete met een maximum van € 131 (art. 67b AWR, juncto paragraaf 22 BBBB). Op het niet (tijdig) betalen van btw staat een verzuimboete van 10% van de naheffing tot een maximum van € 5.278 (art. 67c AWR, juncto paragraaf 24 BBBB), of (indien sprake is van opzet c.q. grove schuld) een vergrijpboete tot een maximum van 100% van de naheffing (art. 67f AWR, juncto paragraaf 28 BBBB).

Ter zake van het niet melden van de btw-schuld kan een vergrijpboete worden opgelegd van 100% van de naheffing (art. 10a AWR, juncto paragraaf 28E BBBB). Voorwaarde voor het opleggen van deze vergrijpboete is dat het niet melden van de btw-schuld is te wijten aan opzet of grove schuld.

Bij een samenloop van enerzijds het niet doen van aangifte en/of het niet betalen en anderzijds het niet melden van de btw-schuld, legt de inspecteur twee afzonderlijke boetes op (paragraaf 28a BBBB). Hierbij merken wij op dat de gezamenlijke hoogte van de twee boetes de wettelijke maximumboete voor de hoogst beboetbare van beide gedragingen niet te boven mag gaan. Met andere woorden, de inspecteur kan maximaal een boete opleggen van 100% van de naheffing. Dit maximum geldt overigens niet als al een boete is opgelegd voor het niet melden van de btw-schuld en u vervolgens alsnog de btw-schuld niet aangeeft of betaalt.

bezwaar. Wij vinden het echter wél bezwaarlijk dat de Staatssecretaris het niet betalen en het niet melden van een btw-schuld als twee verschillende gedragingen aanmerkt en hiervoor dubbele boetes oplegt. Dit lichten wij in de volgende paragraaf toe.

### **Samenloop**

Naar ons oordeel is het niet melden van de btw-schuld via een suppletie en het niet of te laat betalen van btw onlosmakelijk met elkaar verbonden nu zij hun oorzaak vinden in hetzelfde feitencomplex. Opvallend is dat paragraaf 28A BBBB ook zelf spreekt over 'samenloop', maar vervolgens wel de opdracht geeft om twee afzonderlijke boetes op te leggen. De inspecteur berekent de boetes over eenzelfde grondslag, namelijk het bedrag van de naheffing. Naar onze mening is het één gedraging die uit twee onlosmakelijk verbonden elementen bestaat. Het opleggen van twee afzonderlijke boetes leidt naar onze mening dan ook tot een onevenredige beboeting.

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: NOB) is ook deze mening toegedaan. De NOB heeft in een brief van 7 oktober 2011 (Fida20115193) commentaar geleverd op het Wetsvoorstel Belastingplan/Overige fiscale maatregelen 2012 waarin de informatieverplichting uit art. 10a AWR werd voorgesteld. De NOB vraagt zich in de brief af of het werkelijk de bedoeling is dat voor de btw de vergrijpboete van art. 10a AWR wegens het niet nakomen van de meldplicht kan samenvallen met de vergrijpboete van art. 67f AWR wegens het niet of te laat betalen van een aangiftebelasting. Het standpunt van de NOB is dat belastingplichtigen hierdoor twee keer beboet worden voor ter zake van in wezen dezelfde gedraging hetgeen leidt tot overkill en een disproportionele bestraffing. Het kabinet is een andere mening toegedaan. Uit de Nota naar aanleiding van het verslag volgt dat

het kabinet geen enkele aanleiding ziet om - op basis van wettelijke bepalingen - één van de twee vergrijpboeten te matigen. Het kabinet ziet het niet nakomen van de informatieverplichting en het niet nakomen van de betaalverplichting als twee wezenlijk verschillende gedragingen, die in de tijd uit elkaar (kunnen) liggen en ook niet uit elkaar voortvloeien. Dit standpunt neemt de Minister van Financiën ook in zijn brief van 3 november 2011 (Fida20115751) aan de Tweede Kamer in:

*“De informatieverplichting is een nieuwe verplichting met een eigen boete. Bij het niet nakomen van meerdere verplichtingen kan een belastingplichtige meerdere boeten krijgen. In het voorbeeld van de heer Omtzigt betaalt de belastingplichtige te weinig belasting én verzwijgt hij dit opzettelijk of is grof schuldig nadat hij daarmee bekend is geworden. Hij kan dan inderdaad tweemaal een boete krijgen, niet omdat er strenger gestraft wordt, maar omdat de belastingplichtige bewust meerdere beboetbare feiten heeft begaan. Dat is nu niet anders indien de belastingplichtige bijvoorbeeld niet tijdig aangifte doet én de verschuldigde belasting niet betaalt. Met het opleggen van een boete bij het niet nakomen van de informatieverplichting beoogt het kabinet het belang te benadrukken dat het hecht aan het delen van voor de belastingheffing relevante informatie. Het gaat bovendien om gevallen waarin de informatie bij uitstek beschikbaar is bij de belastingplichtige. Het kan dan niet zo zijn dat die belastingplichtige de Belastingdienst die informatie onthoudt. Het bestrijden van belastingfraude, dus het bevorderen van compliance, staat hoog op mijn fiscale agenda. De informatieverplichting is daarbij onmisbaar.”*

In de praktijk zien wij dat inspecteurs inderdaad twee afzonderlijke boetes opleggen. Wij zien echter ook dat inspecteurs op eigen initiatief en met de argumentatie dat sprake is van 'samenloop' één van de twee boetes matigen (waarbij

### **Wat is het (controle)beleid van de Belastingdienst bij btw-balansschulden?**

Zoals aangegeven heeft het Ministerie van Financiën/de Belastingdienst de afdracht van btw-schulden hoog in het vaandel staan. Dit volgt uit het op 1 januari 2013 gestarte landelijke project 'Inning balansschulden BTW'. De Belastingdienst vergelijkt in een systeem de aangeleverde winstaangiften met de ingediende (suppletie)aangiften btw van voorgaande jaren. Indien de Belastingdienst onverklaarbare verschillen constateert die resulteren in een btw-schuld, dan stuurt de Belastingdienst een brief met daarin een aankondiging van een naheffingsaanslag. De gedachte achter dit project is dat de Belastingdienst op deze manier met weinig inspanning een hoge opbrengst voor de schatkist realiseert.

De Belastingdienst merkt het enkele vermelden van een btw-schuld op de balans niet aan als een vrijwillige verbetering. Bij een controle van de Belastingdienst zijn de consequenties uit de paragraaf 'Wat zijn de gevolgen als u geen suppletie indient?' in dat geval van toepassing. Ons advies is dan ook om zo snel mogelijk na het constateren van een dergelijke btw-schuld een suppletie in te dienen. Op deze wijze kunt u (hoge) boetes voorkomen.

Volledigheidshalve merken wij op dat uit documenten afkomstig van de Staatssecretaris naar aanleiding van een WOB-verzoek volgt dat de Belastingdienst ondernemers met een btw-schuld van meer dan € 50.000 altijd aan een schuldonderzoek onderwerpt, bij voorkeur via een boekenonderzoek. Het schuldonderzoek vindt in ieder geval plaats ter zake van het niet betalen en het niet melden van de btw-schuld. Afhankelijk van de uitkomst van dit onderzoek legt de inspecteur een verzuimboete of vergrijpboete(s) op. Bij een btw-schuld onder de € 50.000 vindt in beginsel geen schuldonderzoek plaats.

## *Actief schuldonderzoek door Belastingdienst bij een btw-schuld van meer dan € 50.000*

de gezamenlijke hoogte van de twee boetes niet de wettelijke maximumboete van 100% van de naheffing te boven gaat). Hieruit leiden wij af dat ook sommige Inspecteurs moeite hebben met deze dubbele beboeting.

### **Let op: opmerkelijke situatie met betrekking tot een btw-schuld die ontstaan bij de inkoop van een dienst uit het buitenland!**

Het 'tijdstip van verschuldigdheid' bepaalt in welk aangiftetijdvak de btw-schuld ontstaat. Op

grond van art. 13 Wet OB 1968 ontstaat het tijdstip van verschuldigdheid op het moment waarop de factuur wordt uitgereikt of het moment waarop deze uiterlijk had moeten worden uitgereikt (ook wel het factuurstelsel genoemd). Een uitzondering hierop vormt een vooruitbetaling. In dat geval ontstaat de btw-schuld op het moment dat de betaling is ontvangen.

Een opmerkelijke situatie doet zich voor bij B2B-diensten verricht door een buitenlandse ondernemer waarbij de heffing van btw is verlegd naar de Nederlandse afnemer (art. 12, tweede lid, Wet OB 1968). De verschuldigdheid van btw ontstaat in dat geval bij de afnemer op het tijdstip waarop de dienst wordt verricht. Dit kan een probleem opleveren voor de afnemer van de dienst. Dit lichten wij aan de hand van een voorbeeld toe.

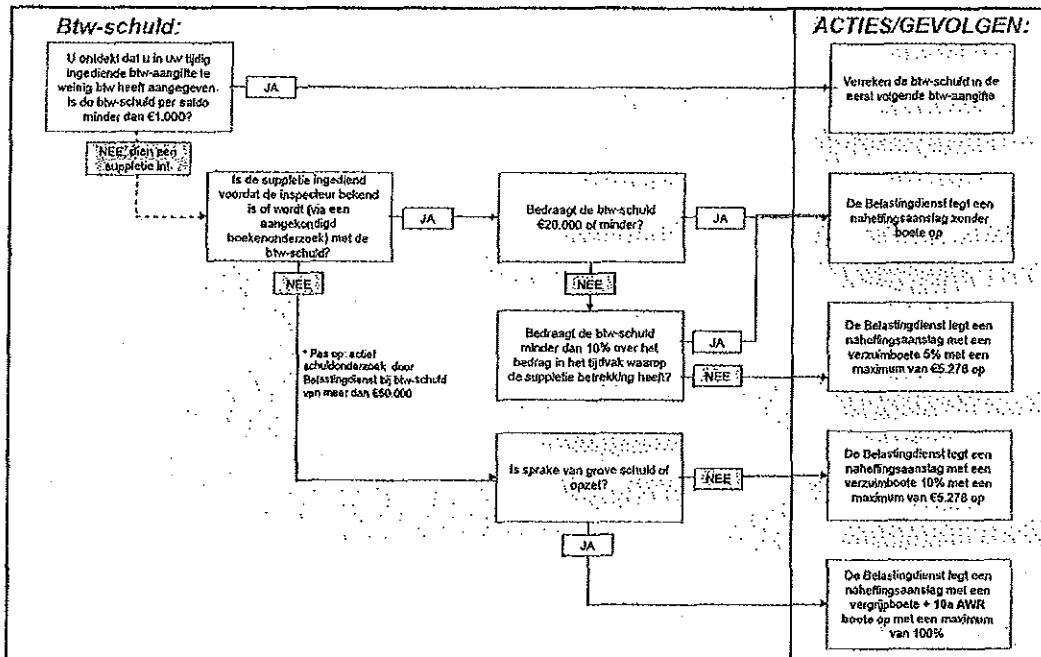
Stel dat u een (btw-belaste) adviesdienst inkoop bij een Duits belastingadvieskantoor. U krijgt op 15 december het advies opgeleverd. Gelet op vorenstaande bent u op dat moment de btw verschuldigd. U moet dus in de laatste btw-aangifte over het betreffende jaar de verschuldigde Nederlandse verlegde btw voldoen. Een probleem ontstaat als u de factuur van het advieskantoor pas ontvangt nadat u de betreffende btw-aangifte heeft ingediend. Immers, hoe weet u ten tijde van het indienen van de btw-aangifte hoeveel (verlegde) btw u op uw btw-aangifte moet voldoen als u de factuur voor deze dienst nog niet heeft ontvangen?

De Wet OB 1968 geeft niet aan hoe u in vorenstaand voorbeeld uw verschuldigde btw ter zake van de ingekochte adviesdienst zonder factuur moet vaststellen. Als u deze verschuldigde btw niet in het juiste aangiftetijdvak voldoet, ontstaat een btw-schuld. Een mogelijkheid is om contact op te nemen met de dienstverrichter en te vragen naar het factuurbedrag. Als de dienstverrichter dit echter nog niet in kaart heeft (bijvoorbeeld indien een succes-fee is afgesproken) is het naar onze mening ook denkbaar dat u op basis van een schatting de (verlegde) btw voldoet. Indien bij ontvangst van de factuur de schatting niet juist blijkt te zijn, moet u afhankelijk van het verschil tussen de schatting en het factuurbedrag alsnog een suppletie indienen voor de ontstane btw-schuld. Dit leidt tot een naheffingsaanslag, maar mogelijk ook tot een verzuimboete. Wij menen dat deze opmerkelijke situatie dan ook zeer onrechtvaardig kan uitpakken.

Indien de hiervoor beschreven situatie bij u voorkomt, raden wij u aan contact op te nemen met uw inspecteur om af te stemmen hoe u hiermee om moet gaan. Onze ervaringen uit de praktijk zijn wisselend. Sommige inspecteurs keuren het goed alsnog aan te sluiten bij de factuurdatum om het tijdstip van verschuldigdheid van btw te berekenen. Andere inspecteurs zitten echter strak in de wedstrijd en leggen een naheffingsaanslag op (met mogelijk een boete indien de btw-schuld boven de bedragen uitkomt zoals vermeld in de paragraaf 'Wat zijn de gevolgen van het indienen van een suppletie?') nadat u een suppletie heeft ingediend.

### Samenvattend stroomschema

Voor een totaaloverzicht van de mogelijkheden en risico's adviseren wij onderstaand stroomschema te raadplegen in combinatie met de uitgebreidere analyse zoals hiervoor is uiteengezet.



### Geraadpleegd

- Brief van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs van 7 oktober 2011 aan de Vaste Commissie voor Financiën van de Tweede Kamer der Staten-Generaal met daarin het commentaar op het wetsvoorstel belastingplan 2012 en het wetsvoorstel overige fiscale maatregelen 2012: Fida20115193;
- Brief van de Staatssecretaris van Financiën van 8 mei 2015 aan Proceid betreffende de beslissing op WOB verzoek over landelijk project Inning balansschulden btw (Actie balansschulden btw): Fida20153238;
- Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst 23 december 2015, nr. BLKB2015/1429M;
- Kamerstukken II, 2010-2011, 33.004, nr. 5, p. 34;
- Kamerstukken II, 2011-2012, 33.003, nr. 17, p. 26 en 27;
- [http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/btw/btw\\_aangifte\\_doen\\_en\\_betalen/aangifte\\_corrigeren/](http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/btw/btw_aangifte_doen_en_betalen/aangifte_corrigeren/);
- [http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/themaoverstijgend/programmas\\_en\\_formulieren/suppletie\\_omzetbelastingx](http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/themaoverstijgend/programmas_en_formulieren/suppletie_omzetbelastingx)